

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

NEMZETGAZDASÁGI MINISZTERIUM

TÜK szám: 28/4-46/2017.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Érvényességi idő: 2017. március 07. 12:30 óra

Minősítő neve: Mészáros László

Beosztása: főosztályvezető

Készült: 1 eredeti és 1 fm. példányban

Egy példány: lap

Kapják elosztó szerint.

Ez a: sz. fm. példány

É

**55 344 05 IFRS mérlegképes könyvelő
szakképesítés-ráépülés**

**Komplex szakmai vizsga
Írásbeli vizsgatevékenysége**

A vizsgafeladat megnevezése:

**Az IFRS elméletének és a konszolidált beszámoló készítésen kívüli
egyéb gyakorlati kérdések**

A vizsgafeladat időtartama: 120 perc

A vizsgafeladat aránya: 30%

A vizsga ideje: 2017. március 07. 10:30 óra

Segédeszköz: nem használható

P. H.

2017. március

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉS

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

I. Tesztkérdések (maximális pontszám: 15 pont)

Helyes válaszonként 1 pont, a helytelen jelölésért pontlevonás nem jár.

Sor-szám	Állítás	I	H
1.	A keretelvek két alapvető minőségi jellemzőjének (relevancia és hű bemutatás) egyaránt érvényesülni kell ahhoz, hogy a pénzügyi kimutatások hasznossága biztosítható legyen.	X	
2.	Egy elfogadott, de még hatályba nem lépett standard korábbi alkalmazása minden esetben lehetséges.		X
3.	A számviteli politika megválasztása során a standardokat (IAS, IFRS) figyelembe kell venni, azonban az értelmezéseket (SIC, IFRIC) nem.		X
4.	A kapott kamatok a működési és a finanszírozási cash flowban is bemutatathatók.		X
5.	Egy földterület lízingbe vétele sosem eredményezhet pénzügyi lízinget.		X
6.	Az immateriális eszközökre csak akkor választható az átértékelési modell, ha az adott eszköz aktív piaccal rendelkezik.	X	
7.	A dedikált hitelek aktiválandó hitelfelvételi költségét csökkenti a fel nem használt összeg befektetéséből származó kamatbevétel.	X	
8.	A származékos ügyletek „ritka körülmények között” átsorolhatók eredménnyel szemben valós értéken értékelt (FVTPL) kategóriából értékesíthető (AFS) kategóriába.		X
9.	Amennyiben egy vállalkozás nem rendelkezik befektetési célú ingatlanokkal egyik bemutatásra kerülő időszakban sem, akkor mérlegében nem kötelező ilyen sort szerepeltetnie.	X	
10.	Az EPS mutató alapértékének számlálója tartalmazza az elsőbbségi részvényekre jutó osztalékot is.		X
11.	A hígított EPS mutató számlálója megegyezhet az alap EPS mutató számlálójával, még ha a nevezők különböznek is.	X	
12.	A szegmensek szerinti jelentés (IFRS 8) elkészítése valamennyi IFRS-t alkalmazó gazdálkodónak kötelező.		X
13.	IFRS-ek szerinti évközi pénzügyi kimutatások elkészítése esetén az IAS 34 minden gazdálkodóra vonatkozik.	X	
14.	Az IFRS 1 értelmében az IFRS-ek első alkalmazásakor a korábbi számviteli rendszer szerint átértékelt értéken értékelt eszközökre bekerülési érték modell is választható.	X	
15.	A munkaviszony megszűnése utáni munkavállalói juttatások kifizethetők egy összegben is a nyugdíjba vonuláskor.	X	

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

II. Egyedi beszámoló összeállítása – PKCS_2017 Nyrt. (maximális pontszám: 50 pont)

A javítás és pontozás elvei:

- A továbbvitt hibákért ismételt pontlevonás nem jár.
- A kimutatásokból hiányzó elnevezések esetében nem szükséges a szó szerinti egyezés, a lényeg a tartalmi megfelelés.
- Bármely, mellékszámítással alátámasztott helyes eredményre vezető megoldás teljes pontértékű megoldásnak minősül. Ez különösen igaz a könyvelési tételekre, az alkalmazott főkönyvi számla kapcsolatokra.
- A mellékszámítások formai kivitelezése tetszőleges, minden helyes eredményre vezető megoldás teljes pontot ér.
- Részben helyes megoldásokért értelemszerűen részpontszám adható.

Mellékszámítások, könyvelés:

(M1)

[4+3 pont]

Az üzem és berendezése értékesítésre tartott befektetett eszköznek, elidegenítési csoportnak minősül, ezért 20X1.12.01-én át kell sorolni a tárgyi eszközök közül. Értékcsökkenési leírás is csak eddig az időpontig számolható el, ezért a december havi értékcsökkenési leírást ($240\,000/12 = 20\,000$ €) vissza kell könyvelni. Az átsorolás $5\,000\,000$ €-val csökkenti a bruttó értéket, $4\,200\,000 - 20\,000 = 4\,180\,000$ €-val a halmozott értékcsökkenést. (4 pont)

T Tárgyi eszközök halmozott ÉCS	20 000
K Közvetlen ráfordítás	20 000
T Értékesítésre tartott bef. eszk.	820 000
K Tárgyi eszközök bruttó értéke	5 000 000
T Tárgyi eszközök halmozott ÉCS	4 180 000

Az értékesítésre tartott befektetett eszközök a könyv szerinti értékük ($840\,000$ €) és az értékesítési költségekkel csökkentett valós értékük ($750\,000$ €) közül az alacsonyabbikon szerepelnek a mérlegben, ezért $70\,000$ € értékvesztést kell elszámolni. (3 pont)

T Egyéb ráfordítás	70 000
K Értékesítésre tartott bef. eszk.	70 000

(M2)

[3+2+2 pont]

Mivel az eszköz használatra kész állapotba került november 1-jén, ezért üzembe kell helyezni. A várható leszerelési költségekre céltartalékot kell képezni a diszkontált jelenértéken, ami szintén az eszköz bekerülési értékének részét képezi. (3 pont)

T Tárgyi eszközök bruttó értéke	1 300 000
K Beruházások	1 200 000
K Céltartalékok (hosszú lejáratú)	100 000

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

November 1-től december 31-ig el kell számolni az értékcsökkenési leírást: $(1\,300\,000 - 100\,000)/10 \times 2/12 = 20\,000$ € (2 pont)

T Közvetlen ráfordítás	20 000	
K Tárgyi eszközök halmozott ÉCS		20 000

Szintén november 1-től december 31-ig el kell számolni a céltartalék diszkontjának lebontását $100\,000 \times 12\% \times 2/12 = 2\,000$ € (2 pont)

T Pénzügyi ráfordítás	2 000	
K Céltartalékok (hosszú lejáratú)		2 000

(M3) **[3 pont]**

Mivel nincs arra vonatkozó információ, hogy a vállalkozás ne teljesítené a támogatás feltételeit, ezért feltételezhetően nem kell visszafizetni a támogatást. Azonban a bevételként való elszámolás még nem indokolható (a telekhez kapcsolódó sem, hiszen kapcsolódó ráfordítás még nem merült fel; lásd IAS 20 18. bek.), halasztott bevételként kell kimutatni a teljes összeget.

T Függő számla	500 000	
K Halasztott bevételek (hosszú lej.)		500 000

(M4) **[4 pont]**

Az ügylet operatív lízingnek minősül, és mivel a gazdasági hasznok keletkezése egyenletes, a bérleti díjat is lineárisan kell elszámolni az eredmény terhére. A teljes bérlet időtartamára jutó bérleti díj: $100\,000 + 120\,000 + 140\,000 + 160\,000 + 180\,000 = 700\,000$ €, így az egy évre jutó összeg: $700\,000 / 5 = 140\,000$ €. Mivel az idei évben csak $100\,000$ €-t számoltak el, a különbözetet el kell határolni.

T Igazgatási ráfordítások	40 000	
K Költségek PIE (RLK)		40 000

Elfogadható az is, ha az elhatárolást hosszú lejáratú kötelezettségként sorolja be valaki, ha a mérlegben is megfelelően mutatja be.

(M5) **[4+3 pont]**

A részvények megvásárlása valós érték alatt történt, és mivel a valós érték megfigyelhető adatokból származó inputok alapján meghatározható, a különbözetet azonnal az eredmény javára kell elszámolni. Ezzel szemben a fizetett jutalék a bekerülési érték része, így ki kell könyvelni a ráfordítások közül. (4 pont)

T Részvények	150 000	
K Pénzügyi bevételek		100 000
K Pénzügyi ráfordítások		50 000

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Mivel a részvények értékesíthető (AFS) pénzügyi eszköznek minősülnek, az egyéb átfogó eredménnyel szemben valós értékre (1 100 000 €) értékelendők a fordulónapon. (3 pont)

T Részvények 50 000
K Egyéb átfogó eredmény 50 000

(M6)

[4 pont]

A saját tőkeinstrumentummal teljesített részvényalapú kifizetéseket főszabályként a nyújtás napján érvényes árfolyamon (értéken) kell elszámolni. A megszolgálati feltételeket a részvénytartó megállapításánál kell figyelembe venni. Ennek megfelelően az elszámolandó ráfordítás: $200 \text{ db} \times 100 \text{ fő} \times 85\% \times 20 \text{ €} / \text{db} \times 1/4 = 85 000 \text{ €}$

T Igazgatási ráfordítások 85 000
K Részvényalapú kifizetések tartaléka 85 000

(M7)

[4 pont]

A visszaküldési opcióval értékesített áruból származó árbevétel akkor számolható el, amikor nem valószínű a visszaküldés. Mivel a múltbeli tapasztalatok alapján a visszaküldési arány 5%, a bevétel 95%-a: $2 600 000 \times 95\% = 2 470 000 \text{ €}$ elszámolható.

T Vevőktől kapott előlegek 2 470 000
K Árbevétel 2 470 000

(M8)

[2 pont]

A fordulónapig jóváhagyott osztalék kell, hogy szerepeljen a pénzügyi kimutatásokban. A fordulónap után jóváhagyott osztalék következő évi tétel.

A kimutatások esetében a pontok elsősorban a helyes tartalmú elnevezésekért, a megfelelő tételbesorolásért és a kijött eredményekhez képest következetes kitöltésért járnak, tehát a számszaki pontosságot nem itt, hanem a mellékszámítások értékelése során kell megítélni.

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

PKCS_2017 Nyrt.
Átfogó eredménykimutatás
20X1. december 31-én végződő évre

[4 pont]

adatok €-ban

	20X1.12.31.	20X0.12.31.
Árbevételek	25 970 000	
Közvetlen ráfordítások	-14 600 000	
BRUTTÓ EREDMÉNY	11 370 000	
Forgalmazási ráfordítások	-1 560 000	
Igazgatási ráfordítások	-4 865 000	
Egyéb ráfordítások/bevételek	-570 000	
Pénzügyi ráfordítások/bevételek	-352 000	
Adózás előtti eredmény	4 023 000	
Jövedelemadó	-	
Nettó eredmény	4 023 000	
Egyéb átfogó eredmény	50 000	
Teljes átfogó eredmény	4 073 000	
Egy részvényre jutó eredmény alapértéke (EUR/részvény)		
Egy részvényre jutó eredmény hígított értéke (EUR/részvény)		

PKCS_2017 Nyrt.
Sajáttőke-változás kimutatás
20X1. december 31-én végződő évre

[4 pont]

adatok €-ban

	Jegyzett tőke	Részvény-alapú kif. tart	Értékelési tartalék	Eredmény-tartalék	Összesen
20X0.12.31.	90 000 000	-	-	35 000 000	125 000 000
Részvényalapú kifizetés		85 000			85 000
Teljes átfogó eredmény			50 000	4 023 000	4 073 000
Osztalék				-1 000 000	-1 000 000
20X1.12.31.	90 000 000	85 000	50 000	38 023 000	128 158 000

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

PKCS_2017 Nyrt.
Mérleg, 20X1. december 31. napjára

[4 pont]

adatok €-ban

	20X1.12.31.	20X0.12.31.
Befektetett eszközök	139 980 000	
Ingatlanok, gépek és berendezések	135 480 000	
Immateriális eszközök	3 400 000	
Egyéb részesedések	1 100 000	
Forgóeszközök	27 550 000	
Készletek	12 500 000	
Vevők és egyéb követelések	11 000 000	
Pénzeszközök és egyenértékesek	3 300 000	
Értékesítésre tartott befektetett eszközök	750 000	
.....		
ESZKÖZÖK ÖSSZESEN	167 530 000	

	20X1.12.31.	20X0.12.31.
Saját tőke	128 158 000	
Jegyzett tőke	90 000 000	
Részvényalapú kifizetések tartaléka	85 000	
Értékelési tartalék	50 000	
Eredménytartalék	38 023 000	
Kötelezettségek	39 372 000	
Hosszú lejáratú kötelezettségek	12 500 000	
<i>Hosszú lejáratú hitelek</i>	12 000 000	
Halasztott bevételek	500 000	
Céltartalékok (hosszú lejáratú)	1 302 000	
.....		
Rövid lejáratú kötelezettségek	25 570 000	
<i>Szállítók és egyéb rövid lejáratú pénzügyi köt.</i>	25 440 000	
<i>Vevőktől kapott előlegek</i>	130 000	
.....		
FORRÁSOK ÖSSZESEN	167 530 000	

A követelések és a kötelezettségek mérlegsorainak megbontása esetében bármilyen logikus, a feladathoz illeszkedő és számszakilag helyes megoldás elfogadható!

III. Számítási feladatok

1. Kulcskérdés (maximális pontszám: 15 pont)

	Számviteli érték	Adóérték	Halasztott adóhatás 10% (!) (+: követelés, -: kötelezettség)
Tárgyi eszközök	200 000	150 000	-5 000
Követelések	50 000	60 000	1 000
Készletek	30 000	30 000	-
Céltartalék	20 000	0	2 000
Bírság	Állandó különbözet		
		Záró érték	-2 000
		Nyitó érték	-12 000
		Változás	-10 000 köt.
		- ebből adókulcsváltozás hatása	-2 000 köt.

Megjegyzések és pontozási útmutató a megoldáshoz (a hivatkozások a feladat adott alpontjaira vonatkoznak):

- Mivel a fordulónapon gyakorlatilag hatályos adókulcs 10%, ezzel kell meghatározni a halasztott adó záróegyenlegét. (1 pont)
A nyitó halasztott adó kötelezettség még 12%-os kulccsal lett felvéve, ezért ezt át kell számolni az új adókulccsal, aminek hatása: $12\,000 - 12\,000/12\% \times 10\% = 2\,000$ € kötelezettség csökkenés. A nyitó egyenlegből a tárgyi eszközök átértékeléséhez kapcsolódik $50\,000 \times 12\% = 6\,000$ €, az erre jutó adókulcsváltozás hatása ($6\,000 - 6\,000/12\% \times 10\% = 1\,000$ € kötelezettség csökkenés) az egyéb átfogó eredménnyel szemben számolandó el, a maradék csökkenés az eredményt érinti. (3 pont)
- A tárgyi eszközökhöz kapcsolódó átmeneti különbözet 50 000 €, melynek adóhatása 5 000 € halasztott adókötelezettség. Az adott évi átértékelésre jutó adóhatást az egyéb átfogó eredménnyel szemben kell elszámolni (+1 000 kötelezettség), a maradék az eredménnyel szemben számolandó el. (3 pont)
- Az értékvesztésnél a halasztott adó záró értékének megállapításához a halmozott értékvesztésből kell kiindulni, ennyivel magasabb az adótörvény szerinti érték, összességben levonható különbözet. (2 pont)
- A készletekre elszámolt leírást az adótörvény is elismeri, így különbözet nem keletkezik. (1 pont)
- A céltartalékokat az adótörvény nem ismeri el, így a teljes könyv szerinti érték levonható átmeneti különbözetet jelent. (2 pont)
- A bírság állandó különbözet, így halasztott adót nem keletkeztet. (1 pont)

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Elszámolás:

Kulcsváltozás:	T Halasztott adókötelezettség	– K Adóráfordítás	1 000	
	T Halasztott adókötelezettség	– K Egyéb átfogó er.	1 000	(1 pont)
Tárgyévi kül.:	T Halasztott adókötelezettség	– K Adóráfordítás	9 000	
	T Egyéb átfogó eredmény	– K Halasztott adókö.	1 000	(1 pont)

Bármilyen, a fenti levezetéssel azonos eredményre vezető, annak lényegi elemeit tartalmazó megoldás elfogadható!

2. Mélyépítő (maximális pontszám: 20 pont)

20X1. év

A projekt költségeinek meghatározásakor figyelmen kívül kell hagyni a beszerzett tárgyi eszköz értékét, ami majd az értékcsökkenési leíráson keresztül kerül be a projekt költségei közé. Ennek megfelelően 20X1. évben felmerült költség: $1\,000 - 800 = 200$ M € (2 pont)

Készültségi fok: $200 / 2\,500 = 8\%$, ami alatta marad a mérhetőségi küszöbnek, tehát maximum a felmerült költségeknek megfelelő bevétel számolható el. Mivel nincs arra vonatkozó információ, hogy ne térülne meg minden költség, elszámolható a felmerült költségnek megfelelő bevétel. (1 pont)

Bevétel: 200 M €

Ráfordítás: 200 M €

Eredmény: 0 M € (2 pont)

Vevőkövetelés: $1\,000 - 500 = 500$ M €

Vevőnek járó összeg (Egyéb RLK): $1\,000 - 200 = 800$ M €

Gép: 800 M € (2 pont)

A továbbvitt hibákat ebben a feladatban se büntessük. Ha pl. valaki elrontja a géppel kapcsolatos tételek kezelését, akkor a 20X1. évben veszít pontot, de a következő évben ugyanebből eredően már nem.

20X2. év

A projekt év végéig felmerült (kumulált) költsége: $2\,000 - 800$ (gép) + 400 (ÉCS) = $1\,600$ M €.

Készültségi fok: $1\,600 / 3\,200 = 50\%$, tehát már készültségi fok arányos elszámolás alkalmazandó. A bevétel meghatározásánál figyelembe kell venni, hogy a szerződéses ár 100 M €-val nőtt. (2 pont)

Bevétel: $3\,100 \times 50\% - 200 = 1\,350$ M €

Ráfordítás: $1\,600 - 200 = 1\,400$ M €. (2 pont)

KORLÁTOZOTT TERJESZTÉSŰ

Mivel a szerződés várhatóan veszteséges lesz, a teljes várható veszteség azonnal elszámolandó. Jelenleg $1\,350 - 1\,400 = -50$ M € veszteséget mutatnak az eredmény számlák (az első év eredménye 0 volt), de a teljes várható veszteség: $3\,100 - 3\,200 = -100$ M €. A különbözetet (50 M €) céltartalékként kell elszámolni. (2 pont)

Ennek megfelelően a teljes ráfordítás: $1\,400 + 50 = 1\,450$ M €, az eredmény -100 M € (ennyi a halmozott eredmény is), míg a mérlegben:

Vevőkövetelés: $(1\,000 + 1\,000) - (500 + 1\,500) = 0$

Vevőnek járó összeg (Egyéb RLK): $(1\,000 + 1\,000) - (1\,350 + 200) = 450$ M €

Gép: $800 - 400 = 400$ M €

Céltartalék: 50 M € (2 pont)

20X3. év

A projekt év végéig felmerült (kumulált) költsége: $2\,500 - 800$ (gép) + 800 (ÉCS) = $2\,500$ M €.

Készültségi fok: $2\,500 / 2\,500 = 100\%$. A bevétel meghatározásánál figyelembe kell venni, hogy a szerződéses ár ismét csak $3\,000$ M €. (1 pont)

Bevétel: $3\,000 - 200 - 1\,350 = 1\,450$ M €

Ráfordítás: $2\,500 - 200 - 1\,400 = 900$ M €. (2 pont)

Mivel a szerződés mégsem lett veszteséges, a korábban képzett céltartalékot fel kell oldani, ami csökkenti az elszámolt ráfordítást, ennek megfelelően a teljes ráfordítás: $900 - 50 = 850$ M €, az eredmény 600 M € (a halmozott eredmény $+500$ M €, ami éppen a $3\,000$ M € bevétel és a felmerült $2\,500$ M € ráfordítás különbsége) míg a mérlegben: (1 pont)

Vevőkövetelés: $(1\,000 + 1\,000 + 1\,000) - (500 + 1\,500 + 800) = 200$ M €

Vevőnek járó összeg (Egyéb RLK): $(1\,000 + 1\,000 + 1\,000) - (1\,450 + 1\,350 + 200) = 0$

Gép: $800 - 800 = 0$

Céltartalék: $50 - 50 = 0$ (1 pont)

Elfogadható (teljes pont jár abban az esetben is), ha a vevőkövetelést és a vevőnek járó/vevőtől járó tételeket nem bontja külön valaki.

Bármilyen, a fenti levezetéssel azonos eredményre vezető, annak lényegi elemeit tartalmazó megoldás elfogadható!